



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720214/2023-91
ACÓRDÃO	2402-013.464 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAÇU COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2020

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA SOBRE A RECEITA . AGROINDÚSTRIA. BASE DE CÁLCULO. DEVOLUÇÕES, DESFAZIMENTOS E VENDAS CANCELADAS.

Devoluções, desfazimentos e vendas canceladas não caracterizam receitas, assim entendidos os ingressos de caráter definitivo, de modo que devem ser excluídas da base de cálculo da referida contribuição.

AGROINDÚSTRIA. CRÉDITOS DE DESCARBONIZAÇÃO (CBIO). ATIVIDADE AUTÔNOMA. RECEITA. INCIDÊNCIA.

A contribuição da agroindústria que explore outra atividade econômica autônoma incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente, situação em que se insere a comercialização de receitas decorrentes da descarbonização (Créditos de Carbono)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, para excluir da base de cálculo os valores correspondentes às devoluções, desfazimento e cancelamento de vendas. Vencida a Conselheira Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano (Relatora), os Conselheiros João Ricardo Fahrion Nüske e Wilderson Botto, que deram provimento ao recurso. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Redator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nüske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza, Wilderson Botto (Substituto Integral) e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento fiscal de contribuições previdenciárias, incluindo riscos ambientais (GILRAT), bem como de Contribuições de Terceiros, no período de 01/2019 a 12/2020, para a exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, na condição de agroindústria.

Segundo a fiscalização, a Recorrente teria cometido as seguintes infrações:

- (i) procedido a deduções indevidas da receita bruta a título de “DEVOLUÇÕES, DESFAZIMENTOS E CANCELAMENTOS DE VENDAS NO MERCADO INTERNO”, o que não encontraria amparo no artigo 22 da Lei nº 8.212/91 e no artigo 173 da IN RFB 971/2009, ao contrário do que ocorre com a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, em que a legislação (arts. 7 e 9, parágrafo 7, Lei nº 12.546/11) determina expressamente a exclusão das vendas canceladas e dos descontos incondicionais da receita bruta (tais deduções, tidas como indevidas pela fiscalização, totalizam o valor de R\$30.447.474,83 no período atuado) e;
- (ii) deixado de computar na receita bruta as receitas provenientes da comercialização de crédito de descarbonização (CBIO), classificados como “ativos financeiros negociáveis em bolsa, derivados da certificação do processo produtivo de biocombustíveis com base nos respectivos níveis de eficiência alcançados em relação a suas emissões.” (item 31, do relatório fiscal).

Devidamente intimado, a Recorrente impugnou tais infrações defendendo, resumidamente: (i) a legitimidade da exclusão das devoluções e cancelamentos e (ii) a caracterização das receitas provenientes da comercialização de CBIO como receita financeira e não como receita bruta, única base que seria passível de tributação pela contribuição previdenciária das agroindústrias.

Remetidos os autos para a Delegacia de Julgamento da Receita Federal – DRJ, foi proferido o Acórdão nº 104-015.277, que negou provimento à Impugnação, sob a alegação de que (i) consoante o art. 7º e art. 9º, § 7º, da Lei nº 12.546/2011, não há a previsão de exclusão ou dedução da devolução e cancelamento de vendas, suscitando, ainda, Solução de Consulta no sentido de que a ausência de previsão legal, as deduções pretendidas não ilegítimas; (ii) no que concerne às receitas de comercialização de CBIO, calcando-se no art. 201-B, do Decreto nº 3.048/1999, de que seria base de cálculo das contribuições sob análise o receita bruta decorrentes de demais atividades econômicas autônomas executadas pela agroindústria, tal como a exploração da comercialização de crédito de descarbonização.

Inconformado, interpôs a Recorrente o competente Recurso Voluntário, reiterando as razões anteriormente apresentadas em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora.

O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele pois conheço.

A discussão cinge-se à exigência de contribuições previdenciárias, inclusive GILRAT, e de Contribuições de Terceiros, incidentes sobre a receita bruta auferida pela Recorrente, na condição de agroindústria, em razão da glosa de deduções relativas a devoluções, desfazimentos e cancelamentos de vendas no mercado interno, bem como da inclusão, na base de cálculo das receitas provenientes da comercialização de créditos de descarbonização (CBIO).

Entendo que assiste razão à Recorrente. Vejamos.

DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCÁRIA DAS AGROINDÚSTRIAS x RECEITAS PROVENIENTES DA COMERCIALIZAÇÃO DE CRÉDITOS DE DESCABONIZAÇÃO

Nos termos do art. 22-A, da Lei nº 8.212/91, com a redação conferida pela Lei nº 10.256/01, as contribuições devidas pelas agroindústrias, em substituição à prevista sobre a folha de pagamentos, passaram a ser exigida sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural. Cite-se, a propósito, referido dispositivo:

“Art. 22A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de:

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social;

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade.”

A constitucionalidade do referido dispositivo foi levada à apreciação do Supremo Tribunal Federal, que nos autos do Recurso Extraordinário nº 611.601/RS, em sede de repercussão geral, fixou a seguinte tese:

“É constitucional o art. 22-A da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 10.256/01, no que institui contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição ao regime anterior da contribuição incidente sobre a folha de salários.” (Tema nº 281)

Na oportunidade se analisou a compatibilidade da referida norma com o art. 195, da Constituição, que, a partir da Emenda Constitucional nº 20/98, passou a viabilizar a instituição de contribuições sociais sobre a materialidade receita e ou faturamento.

Tal análise surgiu também do fato de que anteriormente à Lei nº 10.256/01 o legislador ordinário, pretendeu desonerar a folha de pagamento das agroindústrias mediante a Lei nº 8.870/94, mas que acabou trazendo como base impositiva “o valor estimado de sua produção própria, considerado seu preço de mercado”, o que acarretou a declaração de sua inconstitucionalidade, em razão de tal base não encontrar fundamento de validade na Constituição Federal.

Há época, a redação do art. 195, da Constituição Federal apenas previa o faturamento (e não a receita) como materialidade para a incidência de contribuições sociais. No entanto, diferentemente de outras discussões que chegaram ao Supremo Tribunal Federal (à exemplo da Lei nº 9.718/98), a inconstitucionalidade da Lei nº 8.870/94 decorreu do fato da materialidade nela prevista não encontrar parâmetro no conceito do próprio faturamento.

Entretanto, o que se pode observar que desde àquela época, em sobreposição à desoneração da folha de pagamentos o legislador sempre pretendeu tributar o produto da atividade agroindustrial e não a totalidade das receitas (que eventualmente até poderia ser alcançada, após a Emenda Constitucional nº 20/98 e, portanto, pela Lei nº 10.256/2001).

De fato, tanto à Lei nº 8.870/94 (embora declarada inconstitucional), como a Lei nº 10.256/2001 restringiram a materialidade da contribuição substitutiva à **comercialização da produção**, que se enquadra no conceito de faturamento.

Sem pretender trazer todos os julgados do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria, é sabido que desde a ADC nº 1-1, que apreciou a Lei Complementar nº 70/91, firmou-se o entendimento de que faturamento corresponde ao produto das vendas de mercadorias e/ou serviços.

Indo além, em 2009, em razão da Lei nº 9.718/98, editada antes da Emenda Constitucional nº 20/98, ter ampliado em sua redação o conceito de faturamento, abarcando não só os ingressos mensais decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas todos os demais ingressos de recursos, o Supremo Tribunal Federal foi provocado para se manifestar sobre a constitucionalidade do dispositivo, firmando posicionamento de que a incidência sobre o faturamento, abarcaria apenas o resultado da venda de mercadorias, da prestação de serviços ou a combinação de ambos, decorrentes da atividade própria. Veja ementa do julgado:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98.

A jurisprudência do Supremo, antes da redação do artigo 195 da Carta Federal do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônima, jungindo-se à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por ela desenvolvida e da classificação contábil adotada.” (g.n.)

Pois bem. Estando a “comercialização da produção” inserida no conceito de faturamento, tem-se a primeira premissa estabelecida, no sentido de que a incidência das contribuições substitutivas deve se limitar às receitas oriundas da venda de mercadorias decorrentes da atividade própria.

E qual é a atividade desenvolvida por uma empresa agroindustrial? A resposta encontra-se no próprio art. 22-A da Lei nº 8.212/91, na redação conferida pela Lei nº 10.256/2001, segundo o qual a agroindústria é a produtora rural pessoa jurídica que desenvolve atividades de produção rural e de industrialização de produção rural própria, ou de produção rural própria e da adquirida de terceiros.

Ou seja, para que a pessoa jurídica seja enquadrada como agroindústria, e, nessa condição, sujeite-se à contribuição previdenciária substitutiva em exame, é indispensável que exerça, de forma concomitante, a atividade de produção rural e a industrialização, ao menos em parte, da produção rural por ela própria realizada. A eventual industrialização de produção adquirida de terceiros não desnatura tal enquadramento, desde que se apresente de forma

acessória e vinculada à industrialização da produção própria, não sendo suficiente, por si só, para caracterizar a atividade agroindustrial para fins de incidência do regime substitutivo.

Nesse mesmo contexto normativo, a legislação deixa expresso que a receita bruta (faturamento) decorrente da mera prestação de serviços a terceiros pela agroindústria não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva em análise.

Todavia, tal previsão não pode ser interpretada de forma restritiva ou exaustiva. Com efeito, quaisquer receitas provenientes de atividades estranhas ao espectro das atividades típicas da agroindústria — assim compreendidas aquelas dissociadas da produção rural e da industrialização da produção própria — igualmente não se sujeitam à incidência da referida contribuição substitutiva.

Em decorrência da conceituação legal acima exposta, revela-se equivocado o entendimento adotado pela d. Fiscalização ao afirmar que as receitas obtidas com atividades diversas das atividades rurais, devem integrar a base de cálculo da Contribuição Previdenciária Substitutiva incidente sobre a Receita Bruta, independentemente de sua vinculação com a atividade típica de agroindústria.

Nessa linha, não se mostra juridicamente possível considerar que as receitas decorrentes da comercialização de créditos de descarbonização (CBIO), por não guardarem relação direta com a produção rural própria nem com a industrialização dessa produção, integrem a base de cálculo da Contribuição Previdenciária Substitutiva incidente sobre a Receita Bruta da agroindústria.

Os créditos de descarbonização (CBIO) foram criados pela Lei nº 13.576/2017 que inaugurou a Política Nacional de Biocombustíveis (RenovaBio). Nos termos de seu artigo 5º, o CBIO é definido como um “instrumento registrado sob a forma escritural, para fins de comprovação da meta individual do distribuidor de combustíveis” determinada pelo artigo 7º da mesma lei.

Nos termos do artigo 13 da referida lei, a emissão dos CBIO é efetuada de forma escritural, em quantidade proporcional ao volume do biocombustível produzido, importado e comercializado, observada a Nota de Eficiência Energético-Ambiental constante do Certificado de Produção Eficiente do emissor primário, que é emitido por firma inspetora, como resultado do processo de certificação instituído pela lei (art. 5º, II).

Em seguida, o artigo 14 determina as informações que devem constar dos créditos de descarbonização, quais sejam (i) denominação como CBIO; (ii) número de controle; (iii) data de emissão; (iv) identificação, qualificação e endereços das empresas destacadas na nota fiscal de compra e venda do biocombustível que servirão de lastro ao CBIO, bem como data de emissão da referida nota fiscal; código do produto, peso bruto e volume comercializado.

Por sua vez, o artigo 15 determina que a negociação de CBIOs deve ser feita “em mercados organizados, inclusive em leilões”, ao passo que o artigo 15-A prescreve que a receita

dos emissores de C BIO está sujeita ao imposto sobre a renda exclusivamente na fonte à alíquota de 15%.

Em resumo, os C BIO são ativos financeiros escriturais, negociáveis em bolsa (ou mercado de balcão organizado), emitidos por produtores ou importadores de biocombustíveis certificados nos termos da referida lei. Desta maneira, embora intrinsecamente relacionados à cadeia produtiva de biocombustíveis, sua natureza jurídica é absolutamente distinta dos produtos agroindustriais e a sua negociação, que gera receitas financeiras, jamais poderá ser equiparada a comercialização de produtos agroindustriais geradora de receita bruta.

Não se trata de uma mercadoria física ou um bem tangível resultante do processo produtivo agroindustrial. Diferentemente dos biocombustíveis, como etanol e o biodiesel, que são produtos decorrentes da transformação de matérias primas agrícolas, o C BIO constitui um instrumento financeiro negociável em bolsa por sua própria definição legal, cuja negociação gera receita de natureza financeira e não receita bruta.

A incidência de imposto sobre a renda à alíquota de 15% determinada pela lei reforça a característica de receita financeira e a impossibilidade de se considerar tal receita como decorrente da comercialização de mercadorias (ou como componente da receita bruta) que, evidentemente, não se sujeita ao IRRF de 15% componente da receita bruta.

Para a DRJ “em decorrência da sua atividade agroindustrial de produção de biocombustíveis, o contribuinte explora também a atividade de comercialização de créditos de descarbonização (C BIOS). Logo, a receita bruta decorrente dessa atividade autônoma compõe a base de cálculo para a apuração da contribuição previdenciária da agroindústria lançada.”

Com o devido respeito, não me parece o entendimento mais adequado, quando a própria lei define claramente a natureza do C BIO (instrumento financeiro) e da receita que decorre de sua negociação (receita financeira).

Da mesma forma que a produção agroindustrial gera receita bruta, cujo correspondente ingresso de caixa pode ser aplicado em instrumentos financeiros e, como decorrência gerar receitas financeiras, tal atividade, atendidos os requisitos legais, pode gerar outros instrumentos financeiros, os C BIOS, cuja negociação resultará igualmente em receitas financeiras.

Ambos o caixa aplicado pela agroindústria e os C BIO decorrem igualmente de sua atividade, mas a receita que deles provém não tem natureza de receita bruta (proveniente da venda do produto agroindustrial) mas sim de receita financeira decorrente da aplicação financeira e da negociação daquele instrumento financeiro.

Diante do exposto, e à luz da delimitação normativa da atividade agroindustrial e das receitas que compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva, entendo assistir razão à Recorrente, razão pela qual dou provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a incidência da Contribuição Previdenciária Substitutiva sobre as receitas oriundas de atividades

estranhas à atividade típica de agroindústria, tal como a receita decorrente da comercialização de créditos de descarbonização.

DA DEDUÇÃO RELATIVA A DEVOLUÇÕES, DESFAZIMENTOS E CANCELAMENTOS DE VENDAS

Consoante consignado no lançamento fiscal e mantido pela decisão da DRJ, entendeu a d. Fiscalização que as devoluções, os desfazimentos e os cancelamentos de vendas não seriam dedutíveis da receita bruta, por ausência de previsão legal específica.

Todavia, não se exige previsão legal expressa para a exclusão de tais valores da base de cálculo das contribuições em exame, porque, nas hipóteses de devolução, desfazimento ou cancelamento de vendas, não se materializa a hipótese de incidência das contribuições incidentes sobre a receita bruta. Nesses casos, inexistente receita efetivamente auferida, razão pela qual não há base imponible a ser considerada para fins de tributação.

Analisando receita em seu sentido amplo, a doutrina é firme ao distinguir tal grandeza de meros ingressos transitórios. Conforme leciona Ricardo Mariz de Oliveira, receita corresponde ao ingresso que se incorpora de forma definitiva ao patrimônio do contribuinte, representando acréscimo patrimonial, não se confundindo com valores que apenas transitam pela contabilidade sem caráter de definitividade.

Assim, quantias relativas a devoluções, desfazimentos ou cancelamentos de venda não configuram receita, porquanto não se consolidam como riqueza nova apta a integrar o patrimônio do contribuinte, o que afasta, por consequência, a materialização da hipótese de incidência das contribuições ora em exame.

Como bem trazido pelo Recorrente, o C. Superior Tribunal de Justiça já se manifestou no sentido de que os valores de desfazimento de vendas não podem ser considerados “receita bruta” para fins de incidência tributária. Senão vejamos:

“(…) 5. No cancelamento de venda ocorre o desfazimento do negócio jurídico, o que implica ausência de receita e, conseqüente intributabilidade da operação. O distrato caracteriza-se, de um lado, pela devolução da mercadoria vendida, e de outro, pela anulação dos valores registrados como receita.”

(Resp nº 953.011/PR – Ministro CASTRO MEIRA – Dje 08.10.2007)

Ainda, há a Solução de Consulta COSIT nº 40/2014, acerca da prescindibilidade de norma que autorize a exclusão da base de cálculo das contribuições em questão, das vendas canceladas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). LEI Nº 12.546, DE 2011. EMPRESAS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO (TI) E DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO (TIC). BASE DE CÁLCULO.

A receita bruta que constitui a base de cálculo da contribuição previdenciária a que se refere o art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, compreende: **a receita decorrente da**

venda de bens nas operações de conta própria, a receita decorrente da prestação de serviços em geral e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Não se computa nessa base de cálculo o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, e excluem-se os valores correspondentes: a) às vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos? b) à receita bruta de exportações? c) à receita bruta decorrente de transporte internacional de carga? d) ao Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, se incluído na receita bruta? e) ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Outras receitas, porventura auferidas pela pessoa jurídica sujeita ao recolhimento da CPRB, tais como receitas financeiras, variação cambial, recuperação de despesas, aluguéis, não compõem a base de cálculo da contribuição.

VENDA CANCELADA. DEVOLUÇÃO DE VENDA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

O valor do cancelamento de vendas decorrentes de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da CPRB, poderá ser excluído na determinação da sua base de cálculo no período de ocorrência da devolução.

Verifica-se, ademais, que a própria Administração Tributária admite tal exclusão, como se depreende do deferimento das retificações de obrigações acessórias promovidas pela Recorrente nos anos de 2009 e 2010, justamente para excluir da base de cálculo das contribuições em questão, as notas fiscais relativas à devolução e desfazimento de operação de venda e consequente cancelamento da parcela correspondente do crédito lançado (Processo nº 10120.726955/2015-19).

Diante do exposto, julgo igualmente procedente esta parte do Recurso Voluntário, para reconhecer a legitimidade da exclusão, da base de cálculo das contribuições previdenciárias e de terceiros, dos valores relativos a devoluções, desfazimento e cancelamento de vendas, nos termos da fundamentação.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Marcus Gaudenzi de Faria**, redator designado

Em que pese concordar com os demais argumentos trazidos pela relatora em seu voto, ousou apresentar divergência no tocante ao tema a seguir relacionado.

Das receitas de comercialização de CBIO

O acórdão recorrido, ao qual não faço qualquer reparo, assim trata o tema:

Das receitas de comercialização de CBIO O contribuinte contesta a inclusão, na base de cálculo das contribuições exigidas, da receita da comercialização de créditos de descarbonização (CBIOS).

Os créditos de descarbonização foram estabelecidos como parte da Política Nacional de Biocombustíveis (RenovaBio), estabelecida pela Lei nº 13.576/2017 que, nesse tema, dispõe:

Art. 5º Ficam estabelecidas as seguintes definições:

I -

[...]

V - Crédito de Descarbonização (CBIO): instrumento registrado sob a forma escritural, para fins de comprovação da meta individual do distribuidor de combustíveis de que trata o art. 7º desta Lei;

[...]

CAPÍTULO V DO CRÉDITO DE DESCARBONIZAÇÃO (CBIO)

Art. 13. A emissão primária de Créditos de Descarbonização será efetuada, sob a forma escritural, nos livros ou registros do escriturador, **mediante solicitação do emissor primário, em quantidade proporcional ao volume de biocombustível produzido, importado e comercializado (grifei).**

§ 1º A definição da quantidade de Créditos de Descarbonização a serem emitidos considerará o volume de biocombustível produzido, importado e comercializado pelo emissor primário, observada a respectiva Nota de Eficiência Energético-Ambiental constante do Certificado da Produção Eficiente de Biocombustíveis do emissor primário.

[...]

Art. 15. A negociação dos Créditos de Descarbonização será feita em mercados organizados, inclusive em leilões.

A auditoria fiscal explica que (fl. 27):

Os Créditos de Descarbonização (CBIO) são ativos financeiros negociáveis em bolsa, derivados da certificação do processo produtivo de biocombustíveis com base nos respectivos níveis de eficiência alcançados em relação a suas emissões.

Prossegue o Fisco dizendo que foram identificadas, nos registros contábeis da empresa CAÇU, no ano de 2020, valores apropriados na conta contábil código 30701010019185, denominação RECEITAS COMERCIALIZACOES CBIOS, consideradas como base de cálculo das contribuições da empresa.

O impugnante argumenta que essas receitas não são decorrentes de industrialização de produtos de natureza rural, razão por que não seriam alcançadas pelas contribuições previdenciárias das agroindústrias.

Ocorre que, regulamentando o disposto no art. 22A. da Lei nº 8.212/1991, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, dispõe acerca da matéria nos seguintes termos:

Art. 201-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas no inciso I do art. 201 e art. 202, é de: (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; e (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 64 a 70, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

) § 1º Para os fins deste artigo, entende-se por receita bruta o valor total da receita proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às operações relativas à prestação de serviços a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do art. 201 e 202, obrigando-se a empresa a elaborar folha de salários e

registros contábeis distintos. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§ 3º Na hipótese do § 2º, a receita bruta correspondente aos serviços prestados a terceiros não integram a base de cálculo da contribuição de que trata o caput. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

[...]

Art. 201-B. Aplica-se o disposto no artigo anterior, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001) [grifou-se]

Da leitura do art. 201-B do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, constata-se que, quando a agroindústria explore atividade econômica autônoma, a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta decorrente dessa atividade. É esse o caso dos autos.

Em decorrência da sua atividade agroindustrial de produção de biocombustíveis, o contribuinte explora também a atividade de comercialização de créditos de descarbonização (CBIOS). Logo, a receita bruta decorrente dessa atividade autônoma compõe a base de cálculo para a apuração da contribuição previdenciária da agroindústria lançada.

Ainda que se reconheça o caráter extrafiscal da exigência, não se pode afastá-la sem lei expressa que assim determine.

A solução de consulta de COSIT nº 40, de 19 de fevereiro de 2014, trata da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, estabelecida pela Lei nº 12.546/2011. Por tratar de tributo diverso do exigido no presente lançamento, não tem incidência sobre o caso em mesa.

Como demonstrado, em decorrência do já transcrito art. 201-B do RPS, tem-se que a receita da comercialização dos CBIOS **integra a base de cálculo da contribuição exigida, por constituir receita de atividade autônoma. (grifei)**

Logo, irrelevante o fato de o contribuinte não poder “produzir” ou “industrializar” CBIOS. Ademais, embora alegue que os recursos recebidos a esse título seriam prêmios, o impugnante não apresentou qualquer norma legal para apoiar o seu argumento que, assim, deve

ser rejeitado, mormente quando a empresa os registra como receita operacional em sua contabilidade, consoante demonstrado pela autoridade tributária.

Por fim, deve-se dizer que, uma vez ocorrido o fato gerador, exsurge a obrigação tributária principal decorrente, independentemente de constar ou não do objeto social da empresa. Sem sucesso a impugnação na matéria.

Na sua manifestação, o recorrente reitera argumentação acerca de aplicação por analogia a dispositivo da lei 12.546/2011

Neste aspecto, entendo que o acórdão recorrido faz a correta distinção e bem explica o motivo pelo qual afasta a aplicação pleiteada, **uma vez que a contribuição substitutiva sobre a comercialização da produção rural e a contribuição previdenciária sobre a receita bruta foram moldadas em legislações distintas (são tipologias definidas), e, naquilo que seu texto é claramente divergente, descabe o aproveitamento de uma por analogia para contrapor dispositivo da legislação regulamentar da outra tipologia**

Assim, dado não ver qualquer reparo ao apontado pelo julgador de piso, nego provimento a este item, reconhecendo, contudo, a apontado no bem elaborado voto da conselheira relatora acerca da exclusão de valores atinentes ao desfazimento de operações e cancelamento de vendas (ausências efetiva de receita da recorrente).

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, para o fim de reconhecer como legítima a exclusão, da base de cálculo das contribuições previdenciárias e de terceiros, dos valores relativos a devoluções, desfazimento e cancelamento de vendas.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria